



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.720617/2011-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.066 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2021
Recorrente SMART PRODUÇÕES E COMUNICAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

PROVAS.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal não existe previsão de inspeção judicial. A prova documental, por sua vez, deve ser apresentada no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS.

Indefere-se o pedido de diligência e perícia quando presentes nos autos elementos capazes de formar a convicção do julgador, bem como quando não preenchidos os requisitos legais previstos para sua formulação.

CERCEAMENTO. DIREITO DE DEFESA.

Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório quando o sujeito passivo demonstra ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização, bem como da legislação tributária aplicável, exercendo seu direito de defesa de forma ampla na impugnação.

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. REGULARIDADE DO LANÇAMENTO. NULIDADE. DESCABIMENTO.

Súmula CARF de nº 171 (súmula vinculante para toda a administração tributária federal, em razão da ordem ministerial constante da Portaria MF nº 12.975/2021): Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

LUCRO PRESUMIDO. FALTA DE DECLARAÇÃO. DIPJ. DCTF.

É cabível o lançamento de ofício do IRPJ devido no encerramento do trimestre quando verificada a falta de recolhimento e de declaração espontânea em DIPJ e DCTF.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

MULTA QUALIFICADA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses definidas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

MULTA REGULAMENTAR. PRAZO. ARQUIVOS MAGNÉTICOS.

A não apresentação dos arquivos digitais no prazo definido enseja o lançamento de multa regulamentar, consoante previsto no art. 12 da Lei nº 8.218, 1991.

INCONSTITUCIONALIDADE. LEGISLAÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDÁRIA.

São solidariamente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS

Lavrado o Auto principal, devem também ser lavrados os Autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, devendo as exigências reflexas seguirem a mesma orientação decisória daquela da qual decorrem. PIS e COFINS são apuradas mensalmente, devendo-se proceder ao cancelamentos das exigências remanescentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade dos lançamentos e, quanto ao mérito, dar provimento parcial aos recursos voluntários tão somente para cancelar as exigências tributárias remanescentes de PIS e de COFINS. Por maioria de votos, vencido o Conselheiro André Severo Chaves, que dava provimento em maior extensão, também para afastar a responsabilidade tributária dos apontados como responsáveis solidários.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Andre Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Andre Severo Chaves. Ausente o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

Relatório

Início transcrevendo relatório e voto da decisão recorrida, conforme Acórdão de nº 14-43.271 proferido pela 15ª Turma da DRJ/POR em sessão de 25 de julho de 2013:

Relatório

Trata-se dos Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e para Integração Social - Pis e à Multa Regulamentar, lavrados em 25/04/2011, que formalizaram o crédito tributário contra a contribuinte em epígrafe no valor total de R\$ 845.095,77, incluindo multa de ofício (150%) e juros de mora calculados até 31/03/2011, em razão de omissão de receitas da atividade do ano-calendário 2007 e da falta de entrega de arquivos magnéticos.

O IRPJ e a CSLL foram apurados trimestralmente, conforme o lucro presumido, mediante aplicação do coeficiente de 32%. O Pis e a Cofins foram apurados no regime cumulativo, com fato gerador trimestral.

Foram arrolados como sujeitos passivos solidários Fábio Augusto Garcia e Mayra Jeane Sainttine Guerra Garcia, na qualidade de administradores.

Mediante o Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal foram descritas as infrações tratadas no presente processo, conforme abaixo parcialmente transcrito:

3 - INFRAÇÕES APURADAS

3.1 - Considerações Iniciais - Exclusão da Espontaneidade do Sujeito Passivo

Como pode ser constatado na DIPJ original do ano-calendário fiscalizado, entregue pelo sujeito passivo à RFB em 28/06/08, o mesmo declarou não ter auferido receitas naquele período. Todos os campos de valores utilizados na apuração do Lucro e da CSLL apresentam-se "zerados".

Todavia, na data de 27/10/10, cerca de dois meses após a ciência da ação fiscal, o sujeito passivo apresentou retificação da DIPJ declarando ter auferido receitas de prestação de serviços no montante de R\$ 2.287.662,02. Ou seja, somente após decorridos cerca de 2 anos e 10 meses do encerramento do ano-calendário de competência, e já no curso do procedimento fiscal do qual havia tomado ciência, o sujeito passivo informou à RFB os valores das receitas auferidas em 2007.

Da mesma forma, verificando às DCTFs originais apresentadas pelo sujeito passivo, relativas ao 1º e 2º semestres de 2007, entregues em 05/09/07 e 05/04/08, respectivamente, constatamos que o mesmo não declarou a existência de quaisquer débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Somente em 27/10/10 o sujeito passivo apresentou retificação das mencionadas DCTFs informando a apuração de débitos tributários.

Por força do que dispõe o parágrafo 1º do Art. 7º do Decreto nº 70.235/72 (reproduzido abaixo), que disciplina o Processo Administrativo Fiscal, a espontaneidade do sujeito passivo foi excluída desde a data de ciência do início do procedimento fiscal, em 18/08/10. Desta forma, a retificação da DIPJ do ano calendário 2007, realizada pelo sujeito passivo em 27/10/10, não modificou a DIPJ original, uma vez que realizada posteriormente à data de exclusão de sua espontaneidade.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º (grifou-se)

3.2 - Omissão de Receitas

Constatamos, com base nos lançamentos contábeis escriturados no Livro Caixa apresentado pelo sujeito passivo, e esclarecimentos constantes da correspondência datada de 20/12/10, que a receita efetivamente auferida pelo mesmo no ano-calendário 2007 corresponde aos valores informados na DIPJ retificadora entregue à RFB em 27/10/10.

Considerando-se que à época da ciência do início do procedimento fiscal as receitas declaradas pelo sujeito passivo à RFB eram aquelas constantes da DIPJ original, entregue em 28/06/08, e considerando-se que foi excluída a espontaneidade do mesmo para retificá-la, apuramos a seguinte omissão de receitas: (Valores em R\$)

Período	Rec. Apuradas	Rec. Declaradas	Omissão Receitas
1º Trimestre	629.048,75	0,00	629.048,75
2º Trimestre	420.421,73	0,00	420.421,73
3º Trimestre	552.526,86	0,00	552.526,86
4º Trimestre	685.664,68	0,00	685.664,68
Ano de 2007	2.287.662,02	0,00	2.287.662,02

3.3 - Falta da Entrega de Arquivos Digitais

O sujeito passivo foi regularmente intimado, através do item 4 do Termo de Início da Ação Fiscal, a apresentar os arquivos digitais contendo os lançamentos contábeis nos Livros Diário e Razão no ano-calendário 2007, de acordo com as especificações estabelecidas na IN SRF nº 86/01 e Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15, de 23/10/01, subitens 4.1.1, 4.1.2, 4.9.2 e 4.9.3., e não atendeu ao solicitado.

Através do item 4 do Termo de Intimação Fiscal nº 01 o mesmo foi reintimado a apresentar referidos arquivos digitais. Através da correspondência datada de 24/09/10 solicitou prazo adicional de 60 (sessenta) dias para fazê-lo, alegando "necessidade de localização dos mesmos". Através do Termo de Ciência, lavrado pela fiscalização em 08/10/10, foi concedido prazo adicional para apresentação dos arquivos digitais, além de outros documentos. Decorrido o

prazo adicional concedido o sujeito passivo não forneceu os arquivos digitais.

Através da correspondência do sujeito passivo datada de 29/10/10 o mesmo apresentou cópia de DIPJ retificadora na qual informou, no item 11 da Ficha 61B - Outras Informações, que sua escrituração era realizada mediante Livro Caixa.

Em decorrência, através do item 4 do Termo de Intimação Fiscal nº 02, alteramos a solicitação de arquivos digitais ao sujeito passivo para agora demandar os arquivos relativos ao Livro Caixa. Decorrido o prazo fixado na mencionada intimação o mesmo não atendeu ao solicitado pela fiscalização e, através da correspondência datada de 24/11/10, solicitou prazo adicional de 20 (vinte) dias para apresentar os arquivos demandados alegando "necessidade de localização dos mesmos".

Através da correspondência datada de 20/12/10 o sujeito passivo forneceu o original do Livro Caixa relativo ao período sob fiscalização sem, todavia, entregar os pertinentes arquivos digitais. Pudemos constatar, pelo exame do referido livro caixa, que o sujeito passivo se utilizou de sistema eletrônico de processamento de dados para o registro de sua escrita fiscal ficando, em decorrência, obrigado a apresentar os correspondentes arquivos digitais quando intimado a fazê-lo pela RFB.

Através do item 4 do Termo de Intimação Fiscal nº 03 reintimamos o sujeito passivo a apresentar os arquivos digitais em comento. Decorrido o prazo fixado na intimação o sujeito passivo não forneceu os arquivos solicitados ou apresentou justificativa para não fazê-lo.

Até a data de lavratura deste termo decorreram mais de 50 (cinquenta) dias desde o esgotamento do último prazo para entrega dos arquivos digitais solicitados sem que o sujeito passivo os apresentasse ou justificasse sua falta.

Diante do exposto, nos termos dos arts. 11 e 12, inciso III, da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória nº 2.158-34/2001 e reedições, fica sujeito à multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, em razão de não ter cumprido o prazo para apresentação dos arquivos digitais. Desta forma, tendo em vista que o atraso ultrapassou 50 (cinquenta) dias, aplica-se a multa equivalente a um por cento. Tendo em vista que o valor da receita bruta do sujeito passivo no ano-calendário 2007, conforme apurado pela fiscalização no subitem 3.2 deste, foi no montante de R\$ 2.287.662,02, o valor da multa corresponde a R\$ 22.876,62 ($R\$ 2.287.662,02 \times 0,01\% = R\$ 22.876,62$).

4 - CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

Os créditos tributários apurados foram constituídos conforme demonstrativos integrantes dos Autos de Infração do IRPJ e tributação reflexa objeto do processo administrativo-fiscal nº 13896.720617/2011-11.

4.1 - Qualificação da Multa de Ofício - Omissão de Receitas

Para os fatos geradores até 14/06/07 a multa de lançamento de ofício foi qualificada nos termos do Art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, e alteração promovida pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07. Para os fatos geradores a partir de 15/06/07 o fundamento legal da

qualificação da multa de ofício é o Art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15/06/07.

A multa de lançamento de ofício foi qualificada face às ações e omissões dolosas praticadas pelo sujeito passivo tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

O sujeito passivo não declarou as receitas auferidas em nenhum dos períodos de apuração do ano-calendário 2007, tendo apresentado a DIPJ com os valores de receitas "zerados". Da mesma forma, apresentou as DCTFs pertinentes ao 1º e 2º semestres de 2007 sem qualquer débito declarado de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

É evidente o intuito doloso do sujeito passivo, de tentar retardar ou impedir o conhecimento por parte da autoridade fiscal dos fatos geradores de suas obrigações tributárias relativas ao ano-calendário 2007, apresentando DIPJ com valores "zerados". Somente em 27/10/10, cerca de dois meses após o início do procedimento fiscal, o sujeito passivo apresentou DIPJ retificadora reconhecendo as receitas auferidas em 2007. Ou seja, decorridos cerca de 2 anos e 2 meses após ter entregue à RFB a DIPJ com valores de receitas "zerados", o sujeito passivo declarou os valores efetivamente auferidos. Foi também somente na data de 27/10/10 que o sujeito passivo apresentou à RFB as retificadoras das DCTFs, desta feita com os valores de débitos tributários apurados. Foi um ato deliberado e consciente do sujeito passivo a ausência da necessária retificação da DIPJ para incluir os reais valores de receitas e despesas. Não resta dúvida para a fiscalização de que o sujeito passivo apenas aguardava o transcurso de prazo, até a ocorrência da decadência, para que esta impedisse a constituição de créditos tributários pelo Fisco.

Pelo exposto, restou configurado que o sujeito passivo incorreu na conduta descrita como sonegação fiscal, cuja definição decorre do art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64, justificando-se plenamente a qualificação da multa de ofício sobre o montante dos créditos constituídos a partir da omissão de receitas apurada.

5 - RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA

Nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Desta forma, tendo em vista as ações praticadas pelos administradores do sujeito passivo descritas no subitem 4.1. deste termo, lavramos com base no acima referido dispositivo legal os seguintes Termos de Sujeição Passiva Solidária, relativamente aos créditos tributários constituídos sujeitos à multa de ofício qualificada, os quais seguem em anexo e também integram o presente termo:

Nº 01, contra FÁBIO AUGUSTO GARCIA, CPF nº 129.150.638-18, na qualidade de Administrador do sujeito passivo, conforme Cláusulas 3ª e 4ª do Contrato Social do sujeito passivo,

consolidado em 11/10/06, o qual permaneceu em vigor até a alteração contratual promovida em 18/10/10;

Nº 02, contra MAYRA JEANE SAINTTINE GUERRA GARCIA, CPF nº 167.558.588-11, na qualidade de Administrador do sujeito passivo, conforme Cláusulas 3ª e 4ª do Contrato Social do sujeito passivo, consolidado em 11/10/06, o qual permaneceu em vigor até a alteração contratual promovida em 18/10/10;

6 - ENQUADRAMENTO LEGAL

A exigência tributária está embasada na legislação expressamente mencionada neste termo e no Auto de Infração.

7 - DEVOLUÇÃO DE DOCUMENTOS

Devolvemos através do presente, no estado em que foi recebido, o original do Livro Caixa Nº 12 do sujeito passivo, pertinente ao ano-calendário 2007, contendo 46 folhas numeradas de 01 a 046, incluindo-se os termos de abertura e de encerramento.

8 - ENCERRAMENTO DA FISCALIZAÇÃO

Encerramos nesta data a ação fiscal levada a efeito no sujeito passivo acima identificado. A presente fiscalização ateve-se às verificações do IRPJ e tributação reflexa no período correspondente ao ano-calendário de 2007.

A fiscalização foi baseada nos elementos fornecidos pelo sujeito passivo, nos dados obtidos junto a terceiros e nas informações existentes nos sistemas administrados pela RFB. As verificações foram realizadas por amostragem, motivo pelo qual ressaltamos o direito de a Fazenda Nacional proceder a novas verificações em virtude de outros programas ou fatos supervenientes não observados nesta oportunidade, inclusive no período objeto da presente fiscalização.

E, para surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em duas vias de igual teor e forma, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, e cuja ciência pelo sujeito passivo dar-se-á por via postal com Aviso de Recebimento (AR).

Foram formalizados os processos de Representação Fiscal para Fins Penais (nº 13896.000486/201151) e de Arrolamento de Bens (nº 13896.000498/201186).

A ciência dos autos de infração e dos Termos de Sujeição Passiva se deu por via postal, em 03/05/2011 (contribuinte) e em 29/04/2011 (responsáveis solidários Fábio Augusto Garcia e Mayra Jeane Sainttine Guerra Garcia).

As impugnações aos lançamentos foram apresentadas em 31/05/2011 (contribuinte e responsáveis). Os responsáveis também apresentaram, em mesma data, impugnação aos Termos de Sujeição Passiva e de Arrolamento de Bens e Direitos.

DAS IMPUGNAÇÕES

I – SMART PRODUÇÕES E COMUNICAÇÕES LTDA

Após resumo dos fatos, preliminarmente, discorre acerca do ato administrativo, dizendo que a fiscalização apresenta dois aspectos práticos: o mérito e a legalidade, cabendo ao primeiro a análise da oportunidade e conveniência, que tem por limite, justamente, a lei, principalmente os critérios mínimos de razoabilidade e bom senso, que não se pode prescindir, “...sob pena de justificável e feroz reação do contribuinte (aqui convertido de fiscalizado em vítima), na medida em que o terrorismo fiscalizatório insano confunda meios indiciários com meios incendiários (não se trata apenas de mera semântica)”.

Esclarece que presta serviços de produções artísticas e comunicação, sempre cumprindo com suas obrigações tributárias, principais ou acessórias.

Protesta pela nulidade dos autos de infração, pois a autoridade fiscal não teria respeitado o prazo para encerramento ou prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, que se iniciou em 12.08.10 para se findar em 25.04.11, quando seu término havia expirado em 12.12.10.

Acusa que o Termo de Ciência da Continuidade de Procedimento Fiscal nº 01 somente foi lavrado em 10.02.11, ou seja, passados 180 dias sem ciência formal de prorrogação. E que entre 12.12.10 até 10.02.11 (prazo de 60 dias) não houve ciência de ato da Secretaria da Receita Federal prorrogando a fiscalização por mais 60 dias. Fundamenta-se na Portaria RFB nº 4.066/2007 (arts. 11 a 20).

E conclui:

A determinação legal visa a dar ao auto de infração tal transparência, a garantir a liquidez, certeza e exigibilidade do crédito tributário. Sem a cognição de dados corretos oferecidos pelo autuante, subtrai-se, inclusive, o controle do processo administrativo.

São inadmissíveis quaisquer tolerâncias com relação às ilegalidades na lavratura e formalização do auto de infração, eis que o Fisco já goza de tantos privilégios para a apuração e execução de seus créditos, não podendo descumprir requisitos legais para viabilizar a sua cobrança. A defesa do contribuinte fica cerceada se as normas legais são descumpridas por parte de quês deveria fiscalizar.

Assim, conclui-se que, pelo fato do Mandado de Procedimento Fiscal ultrapassar o prazo legal de 120 dias, e o mesmo não ser renovado, nem mesmo pela internet, requeremos a nulidade do procedimento de fiscalização por decurso do prazo.

No mérito, acerca da exclusão da sua espontaneidade na retificação da DIPJ, a qual resultou a apuração de omissão de receita e aplicação da multa qualificada, justifica-se dizendo que “o não registro contábil dentro do prazo

admissível no presente caso não representa uma omissão de receita, mas sim, mero erro de formalidade quanto ao procedimento adotado pela impugnante”.

Alega que somente pôde constatar o equívoco da DIPJ zerada quando da ciência do início de fiscalização, ocasião na qual apresentou a devida retificação, conforme pode ser comprovado mediante depoimento pessoal do contabilista, pois a própria Receita admite sejam produzidas provas nesse sentido, a teor do Acórdão 102-43.994 (processo nº 10650.000994/97-13).

E continua, em suas palavras:

Em verdade, houve, como já dito, erro na escrituração fiscal objeto da presente. desatenção na elaboração de registros e demonstrações contábeis, resultando assim em incorreções.

Ao contrário do que tenta demonstrar o Sr. Auditor fiscal (agir de forma dolosa intencional retardando ou impedindo o conhecimento por parte da autoridade fiscal dos fatos geradores das obrigações tributárias), ocorreu atos involuntários de desatenção, desconhecimento e má interpretação das normas gerais, de procedimentos e de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis.

A esse respeito, até mesmo a legislação penal prevê o perdão judicial para casos como o presente uma vez que, o erro é tolerado na elaboração de registros/demonstrações contábeis, desde que corrigido a tempo como no caso em apreço.

Neste sentido o art. 342, e seu § 2º, do código Penal, assim preceitua:

*Art. 342. Fazer afirmação falsa, ou negar ou calar a verdade como testemunha, perito, **contador**, tradutor ou intérprete em processo judicial, ou administrativo, inquérito policial, ou em juízo arbitral:*

Pena - reclusão, de um a três anos, e multa.

§ 2º O fato deixa de ser punível se, antes da sentença no processo em que ocorreu o ilícito, o agente se retrata ou declara a verdade. (Grifo e negrito nosso.)

Nos casos como o presente, o Poder Executivo através da MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.189-49, de 23/08/01, em seu artigo 18, dispôs que:

“A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.”

Verificasse que os fatos articulados no auto de infração não coincidem com a conduta infratora. Ora nobre Julgador, caso a impugnante não efetuasse a retificação da DIJP, não seria conhecida a base de cálculo impositivo para que a autoridade fiscal pudesse efetuar o lançamento.

Portanto, qual vantagem teria a impugnante em retificar a DIPJ, senão cumprir com suas obrigações tributárias ?

Que diante da realidade fática, deverá ser afastada a aludida omissão de receita, bem como a multa de ofício de que trata o art. 44, inciso I e § 1º. da Lei nº. 9.430/96, c/ redação alterada pelo art. 14 da Lei nº. 11.488, de 15/06/07, aplicando-se o disposto no Art. 138, do CTN.

Ainda, defende a vedação constitucional do confisco, protestando pela aplicação da legislação em vigor, fundamentando-se na garantia de propriedade e observância da capacidade econômica dos contribuintes, bem como nos princípios da proporcionalidade, progressividade, seletividade, legalidade, igualdade, anterioridade e irretroatividade.

Acusa que o valor da exigência é muitas vezes superior à margem de lucro bruto, sendo que, “para satisfazê-la certamente terá que buscar este excesso de exação de outras fontes diferentes do fato econômico que se pretende tributar, ou seja, estará pagando imposto superior à sua capacidade econômica”.

Especificamente acerca da multa, acrescenta:

Neste ponto, aliás, (aplicação da multa de ofício), não bastasse todas as atrocidades cometidas pelo agente fiscal até aqui comprovadas, o valor da referida multa também merece revisão por previsão legal.

É que, o valor da multa também foi alterado pela Lei 11.941/09 em seu artigo 26 *"in verbis"*:

"Art. 26. A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

A referida Lei alterou a sistemática de multas, créditos e lista de sanções para os contribuintes da Previdência Social. Nesse caso, tais medidas equiparam procedimentos previdenciários aos demais tributos federais.

Por mais estas razões deve o auto de infração ora impugnado ser **cancelado**, eis que maculado por vícios, quer seja pela inconstitucionalidade do caráter confiscatório da multa, quer seja pelo erro na aplicação da penalidade, que seja pela não aplicação vigente moldes do **art. 26 da Lei 11.941/09**.

Também, entende ilegal a análise fiscal realizada por amostragem, restando imprecisos os autos de infração, “visto ser a contabilidade a exteriorização de valores exatos, porém, modificados a cada mês, ou seja, ao invés de apurar o resultado real, preferiu o caminho simplista da amostragem”.

Julga ter sido cerceado seu direito de defesa com a verificação por amostragem, pois “deveria o digno servidor fiscal se pautar pelo princípio da verdade real, e não deixar que os resultados assim obtidos na fiscalização, fossem extrapolados para operações e períodos que não sofreram auditoria”.

Diz que o processo administrativo caracteriza-se como procedimento acusatório, punitivo e contencioso, subordinado aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, do devido processo legal e da presunção da inocência.

Lembra que o auto de infração lavrado deve estar revestido de todas as prescrições da Lei nº 9.430/96 e do Decreto nº 70.235/72 para legitimar a afetação do patrimônio da contribuinte à luz do devido processo legal, proporcionando o exercício da ampla defesa, o que não teria ocorrido, no presente caso. Explica:

Como já dito, a determinação legal visa a dar ao auto de infração tal transparência, a garantir a liquidez, certeza e exigibilidade do crédito tributário. Sem a cognição de dados corretos oferecidos pelo autuante, subtrai-se, inclusive, **o controle do processo administrativo.**

Os requisitos legais para a validade do auto de infração não possuem cunho formal, mas essencial, visando permitir a correta identificação, por parte da autuada, do exato objeto da matéria tributável, com todas as suas partes constitutivas (principal e acessórias), com os respectivos fundamentos legais, de modo que possa ter garantida, amplamente, sua via de defesa, notadamente na presente impugnação. e que, “*in casu*”, não ocorreu.

É que, a análise fiscal efetuada por amostragem, não pode se realizar satisfatoriamente. Essa deve ser feita mediante apuração detalhada e confrontação entre o valor do tributo declarado ou não pelo contribuinte e o que foi efetivamente comprovado pelo Auditor Fiscal, ou então com o auxílio de perícia contábil.

Em outra frente de defesa, acusa a ilegalidade do conceito de faturamento previsto nas Leis nºs 9.718/98 e 10.637/02, que resultou na tributação indevida do Pis e da Cofins sobre receitas que não são oriundas da venda de mercadorias ou da prestação de serviços, em afronta ao art. 195 da Constituição.

Reportando-se à Emenda Constitucional nº 20, de 1998, diz que apesar de existir autorização constitucional para instituição do Pis sobre a “receita” o legislador optou pelo conceito de “faturamento”, o qual foi ampliado de maneira indevida pelas normas citadas, pois referido conceito deve corresponder àquele oriundo do Direito Comercial, por ser vedado à legislação tributária alterar a definição, conteúdo e conceitos utilizados no Direito Privado, a teor do art. 110 do CTN.

Acrescenta que a legislação do imposto de renda sempre definiu como receita bruta das empresas o valor decorrente das vendas de mercadorias e da prestação de serviços, concluindo que, na atual legislação, têm-se dois conceitos totalmente diferentes para a mesma coisa.

Reporta-se à decisão do STF (RE nº 150.764/PE), bem como à Lei nº 11.941/09, que revogou expressamente o §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, para requerer seja declarada a ilegalidade do auto de infração do Pis e da Cofins.

Prosseguindo, julga nula a imputação de responsabilidade solidária a seus representantes legais, atribuída com fundamento no art. 135, III, do CTN, pois a autoridade fiscal não teria competência para praticar tal ato, mas sim a Procuradoria da Fazenda Nacional, a teor da jurisprudência administrativa.

Explica que a finalidade do art. 135 do CTN é de garantir o adimplemento do crédito tributário mediante transferência da responsabilidade a terceira pessoa, que passa a responder pela dívida, fato o qual só ocorre após esgotadas as possibilidades de recebimento do crédito tributário do sujeito passivo direto, ou seja, no momento da cobrança judicial.

Além disso, alega que o redirecionamento da execução fiscal aos responsáveis tributários pode se dar a qualquer momento, sem que haja prévia necessidade da inclusão de seus nomes no título executivo (Certidão de Dívida Ativa), conforme precedentes do Superior Tribunal de Justiça STJ.

Acusa que a “desconsideração da pessoa jurídica” com a inclusão dos sócios, efetuada no processo administrativo, deveria ser utilizada com cautela e suporte fático a embasar tal medida, por constituir exceção no sistema jurídico pátrio, somente sendo cabível quando reste demonstrado que os sócios agiram com excesso de poder, infração à lei ou contrato social ou na hipótese da dissolução irregular.

E, para tanto, entende imprescindível a comprovação do dolo e não mera presunção de ter havido exorbitância, abuso ou ilegalidade na administração da empresa, devendo ser realizada levando-se em conta as peculiaridades de cada caso, somente sendo viabilizada quando restar provado o abuso da personalidade jurídica pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial, com o objetivo de alcançar os bens dos sócios.

Alega que a responsabilidade tributária substituta, prevista no art. 135, III, do CTN, não está vinculada apenas ao inadimplemento da obrigação tributária, mas à comprovação das demais condutas nele descritas, razão porque requer a exclusão de seus sócios da sujeição passiva.

Protesta pela “produção de prova documental, pericial e inspeção judicial e de todos os meios probantes em direito admitidos e juntada posterior de documentos que se fizerem necessários” e requer a nomeação do perito que indica.

Encerra com o seguinte pedido:

IV – DO PEDIDO

I S T O P O S T O, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado quer seja: pelo excesso de prazo para o término da fiscalização; pela indevida exclusão da espontaneidade da impugnante; pelo caráter de confisco do crédito tributário lançado e da multa aplicada; pelo cerceamento de defesa na elaboração do auto de infração; pela ilegalidade da análise fiscal realizada por amostragem; pela ilegalidade da base de cálculo utilizada na apuração do PIS e COFINS; e finalmente pela ilegalidade da aplicação da solidariedade passiva pelo agente fiscal.

Tudo como aplicação da C.F. em vigor, e do princípio do contraditório, como medida processual adequada e necessária.

II – Fábio Augusto Garcia e Mayra Jeane Sainttine Guerra Garcia

Na impugnação aos lançamentos e aos respectivos Termos de Sujeição Passiva, apresentam idênticas razões de defesa da contribuinte.

Contra o Termo de Arrolamento de Bens e Direitos alegam que a constrição patrimonial, visando a satisfação de crédito fiscal, é ato privativo do Poder Judiciário, por inexistir sobre o poder tributante o atributo da autoexecutoriedade administrativa de seu crédito (art. 3º da Lei nº 6.830/80).

Acrescentam que não se mostraram preenchidas as hipóteses do art. 135, III, do CTN, não havendo de se cogitar da impossibilidade de exigência da obrigação principal, porque o crédito que está sendo cobrado não resultou de atos praticados com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Ainda, dizem que é vedada a realização de qualquer ato concreto de invasão ao patrimônio dos impugnantes, pois na lavratura do Termo de Arrolamento de Bens e Direitos se tomou como fundamento a IN RFB nº 1.088/10, quando os fatos ocorreram em 2007, época anterior à vigência do normativo citado que constitui norma penal administrativa, não podendo ser retroagida.

Encerram protestando pela nulidade dos respectivos Termos de Arrolamento de Bens e Direitos.

Consta dos autos a regularização da representação processual da contribuinte.

Voto

As impugnações são tempestivas e dotadas dos pressupostos de admissibilidade, delas se conhecendo.

Inicialmente, esclareça-se que não compete a esta Delegacia de Julgamento se pronunciar sobre a controvérsia trazida aos autos pelos responsáveis, referente aos respectivos Processos de Arrolamento de Bens, porque é matéria estranha à constituição do crédito tributário aqui discutido, não sujeita à disciplina do contencioso fiscal específico, regido no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O arrolamento de bens e direitos é assunto atinente à garantia do crédito tributário, portanto, relativo à atividade de controle e cobrança, cuja competência é do titular da unidade da RFB do domicílio tributário dos sujeitos passivos, consoante a Instrução Normativa RFB nº 1.171, de 07 de julho de 2011.

Por tais razões, não se conhece das impugnações apresentadas contra os Termos de Arrolamento de Bens e Direitos.

Aprecia-se a seguir, a questão da juntada posterior de provas e documentos, de realização de diligência e perícias, bem como de inspeção judicial, como protestado nas impugnações.

*Nesse intento, esclareça-se que a questão do **Contencioso Administrativo Fiscal** foi especificamente disciplinada no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, aplicando-se apenas subsidiariamente as disposições constantes da Lei nº*

9.784, de 29 de janeiro de 1999, conforme expressamente previsto no art. 69 deste último diploma legal:

Lei nº 9.784, de 1999:

“Art. 69 - Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.”

E o referido Decreto nº 70.235, de 1972, não contempla a previsão da inspeção judicial, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal.

A respeito dos temas “prova”, “diligências” e “juntada de documentos”, dispõe especificamente o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

“Art. 16. A **impugnação** mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - **as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.** (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º **Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.** (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º **A prova documental será apresentada na impugnação**, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, **a menos que:** (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)” (negrejou-se e grifou-se)

Especificamente quanto à realização de diligências e perícias, ainda regulamenta referido diploma legal:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art.1.º da Lei n.º 8.748/1993)

§ 1.º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/93)

§ 2.º. Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

§ 3.º. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)” (negrejou-se e grifou-se)

Como visto da norma acima, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a legislação tributária consagra o princípio da busca da verdade material, facultando à autoridade julgadora determinar, de ofício ou a requerimento do contribuinte, a realização de diligências e perícias, quando as entender necessárias para o deslinde da matéria.

A adoção do procedimento acima mencionado objetiva, única e tão-somente, dirimir dúvidas com relação às provas anteriormente carreadas ao processo, não se prestando, portanto, a suprimir o encargo que cabe aos sujeitos ativo e passivo da relação tributária processual, quanto à formação da demonstração probatória que a cada um compete.

Acrescente-se que é condição para a formulação do pedido de realização de diligências ou perícias a exposição dos motivos que a justifiquem, de forma a

consagrar outro princípio norteador da Administração Tributária, não menos importante, qual seja, o da economia processual. E se considera não formulado o pedido quando não atendidos os requisitos previstos no art. 16, IV, do citado Decreto nº 70.235, de 1972.

Deveras, quando a prova a ser apresentada pela contribuinte é de fácil produção no momento da impugnação, entende-se que prescinde da necessidade da diligência e/ou perícia, pois, conforme já enfatizado em parágrafo anterior, a impugnação deve conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, bem como os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Somente se admite a dilação do prazo para formação de prova documental quando: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou direito superveniente; e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos; requisitos estes que não foram atendidos no presente caso.

Por tais razões, indefere-se o pedido de realização de diligência/perícia e apresentação posterior de provas, registrando-se contudo, que serão apreciadas todas as provas efetivamente juntadas aos autos, até o presente momento, em observância ao já citado princípio da verdade material, o qual orienta o Processo Administrativo Fiscal, conforme tem sido admitido nesta 15ª Turma de Julgamento.

Sobre o MPF, cumpre esclarecer que é dirigido aos administradores dos órgãos centrais e regionais da Secretaria da Receita Federal do Brasil RFB, visando forma de controle para melhor execução dos procedimentos fiscais, com o objetivo, inclusive, de transparência das atividades da Instituição, por meio da ciência ao sujeito passivo.

Uma vez que a atividade administrativa tendente à apuração do crédito tributário é vinculada à lei e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN, as normas de controle de atividade fiscal não podem ser opostas aos interesses da Fazenda.

De fato, observada a competência para a constituição do crédito tributário por servidor ocupante do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, bem como as regras tendentes ao lançamento (Lei nº 5.172, de 1966; Decreto nº 70.235, de 1972; Decreto nº 6.641, de 2008; Decreto nº 7.574, de 2011), a inobservância das normas de controle do MPF constitui, quando muito, irregularidade passível de posterior saneamento.

A própria Portaria que disciplina a matéria deixa claro tal entendimento, ao estipular que, respeitando a conveniência, a emissão e ciência ao sujeito passivo do MPF pode ser efetuada após o início do procedimento fiscal (art. 5º da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007). Além disso, prevê que a ciência pela contribuinte se dê via acesso à internet, com a utilização do código de acesso fornecido no termo que formalizar o início do procedimento fiscal (art. 4º, parágrafo único, da Portaria RFB nº 11.371, de 2007).

Deveras, para se caracterizar o início do procedimento de fiscalização não é necessária a anterior emissão de MPF (de fiscalização ou diligência), bastando qualquer ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente,

cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária, do que resulta a exclusão não só da sua espontaneidade, como também a dos demais envolvidos na infração, estes últimos, independentemente de intimação. A respeito, confira-se o art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972:

“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.” (destaques acrescidos)

Nesse contexto, após iniciado o procedimento fiscal, eventual confissão de débitos, seja pela contribuinte ou pelos demais envolvidos na infração, mediante apresentação e/ou retificação de declaração, de pedido de parcelamento ou de declaração de compensação, não impede a constituição de ofício do crédito tributário apurado durante os trabalhos de auditoria, a teor da Súmula nº 33 do CARF:

“Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.”

Ressalte-se que a retificação da DIPJ para inclusão de receita omitida, desacompanhada de qualquer recolhimento vinculado à retificação, não se coaduna com o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN:

“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.” (destaques acrescidos)

No presente caso, o MPFF foi emitido em 06/08/2010, com execução prevista até 04/12/2010, passível de prorrogação, disponibilizado para ciência da contribuinte via internet. Consulta ao citado documento aponta que este foi devidamente prorrogado até 02/06/2011.

De outro lado, a fiscalização foi iniciada conforme o Termo de Início da Ação Fiscal, lavrado em 12/08/2010 e cientificado à contribuinte, por via postal, em 18/08/2010, quando foi fornecido à pessoa jurídica o código de acesso ao MPFF emitido.

Todos os demais termos e intimações que se seguiram indicaram o prosseguimento dos trabalhos fiscais e foram cientificados com observância do prazo de sessenta dias, nas seguintes datas: 16/09/2010 (Termo de Intimação Fiscal nº 01); 13/10/2010 (Termo de Ciência); 18/11/2010 (Termo de Intimação Fiscal nº 02); 22/12/2010 (Termo de Intimação Fiscal nº 03); 17/02/2011 (Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 01); 17/03/2011 (Termo de Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal nº 02); 03/05/2011 (Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal).

Assim, não assiste razão à contribuinte.

De outro giro, imprópria é a alegação de cerceamento de defesa durante o procedimento fiscal, fase em que, mediante aplicação do direito tributário material, se desenvolve a ação de fiscalização da qual poderá redundar a formalização da exigência fiscal.

O procedimento fiscal é inquisitório e aos particulares cabe colaborar e respeitar os poderes legais dos quais a autoridade administrativa está investida. Não se formou, ainda, a relação jurídica processual, o que somente se concretiza com o ato de lançamento e a respectiva impugnação.

Com efeito, não se pode olvidar que, na constituição do crédito tributário, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, se for o caso, propor a penalidade aplicável, conforme definição do art. 142 do CTN, a exigência deve vir acompanhada de todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, a teor do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972.

A fiscalização, por outro lado, pode averiguar a omissão de receita fundamentando-se nas presunções legais, bem como nas presunções simples ou mediante a obtenção da prova direta da infração.

Assim, o Fisco não sofre qualquer restrição de investigação e, portanto, quando sua prova não estiver estabelecida na legislação fiscal, pode realizá-la através de todos os meios lícitos admitidos em Direito, inclusive com base em presunção simples, desde que firmada com indícios veementes, conforme entendimento esposado pelo Conselho de Contribuintes, no Acórdão 10193.039, de 13/04/2000. Nesse sentido, dispõe o Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011:

“Art.24. São hábeis para comprovar a verdade dos fatos todos os meios de prova admitidos em direito (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, art. 332).

Parágrafo único. São inadmissíveis no processo administrativo as provas obtidas por meios ilícitos (Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 30).” (destaques acrescidos)

Na verdade, a presunção hominis é um espaço a mais de liberdade na apreciação da prova que o Código Processual Civil cede ao juiz para que este, fundado nas regras da experiência comum e da técnica, e no que de ordinário acontece (CPC, art. 335), à vista dos fatos auxiliares colacionados aos autos, dê por existente e verídico o fato probando, mesmo que não exista norma jurídica explícita veiculando seu raciocínio. Para tanto, a presunção hominis

requer: (1) prova cabal do fato auxiliar (gravidade); (2) verossimilhança do raciocínio que encerra (precisão); e (3) harmonia com o conjunto probatório (concordância). Os fatos auxiliares que dão fundamentação à presunção hominis são chamados indícios.

[...]

*Porém, impõe-se ressaltar que, no presente caso, não se utilizou de presunção, na constatação de omissão de receita, mas sim de prova direta da infração, mediante análise dos livros de escrituração obrigatória e das declarações apresentadas pela contribuinte, constantes dos registros informatizados da RFB, como descrito no relatório, inexistindo a figura da **amostragem**, na medida em que o lançamento toma como base as receitas informadas pela própria contribuinte em sua DIPJ retificadora.*

Ademais, com a apresentação da impugnação o procedimento se torna processo, estabelecendo-se o conflito de interesses: de um lado o Fisco que acusa a existência de débito tributário, fundando sua pretensão de recebe-lo e, de outro, o contribuinte, que opõe resistência por meio da apresentação de impugnação. É a partir desse momento que, iniciada a fase processual, passa a vigorar, na esfera administrativa, o princípio constitucional da garantia ao devido processo legal, no qual está compreendido o respeito à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Registre-se que o procedimento fiscal atendeu às disposições do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, tendo sido formalizada a exigência instruída com todos os termos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, permanecendo os autos na repartição, no prazo de impugnação, de modo a permitir à pessoa jurídica o exercício da faculdade do direito de vista processual e obtenção de cópia.

O procedimento fiscal em nada trouxe ofensa aos princípios insculpidos no art. 37 da Constituição Federal de 1988, bem como aos arts. 2º, 3º, 30 e 46 da Lei nº 9.784, de 1999, porque plenamente atendida a legislação vigente.

[...]

Sendo, os atos e termos, lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, ante a perfeita descrição dos fatos e enquadramento legal específico e a abertura de prazo legal de impugnação, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

No presente caso, os interessados demonstraram, mediante as razões de impugnação ofertadas, terem compreendido claramente os motivos da autuação, rebatendo, ponto a ponto, as infrações apontadas, não havendo de se cogitar do cerceamento do direito de defesa.

Como relatado, a interessada apresentou com informações zeradas a DIPJ (lucro presumido) e as DCTF (semestral), ambas relativas ao ano-calendário 2007, somente vindo retificar as citadas declarações, para inclusão dos rendimentos, dos tributos e das contribuições devidos, quando já iniciada a fiscalização.

Na oportunidade, a contribuinte informou as seguintes receitas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) retificadora:

Período	Rec. Apuradas
1º Trimestre	629.048,75
2º Trimestre	420.421,73
3º Trimestre	552.526,86
4º Trimestre	685.664,68
Ano de 2007	2.287.662,02

*Em sua defesa, a impugnante alega mero erro “contábil” (formal), decorrente de “atos involuntários de **desatenção, desconhecimento e má interpretação** das normas gerais, de procedimentos e de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis”. E que tal erro não representa omissão, o qual só foi constatado pela provocação fiscal, insurgindo-se contra a exclusão da espontaneidade e a acusação de sonegação, pois inexistiria o dolo, apenas teria incorrido no inadimplemento da obrigação principal.*

[...]

Não obstante, registre-se que não houve a imputação fiscal de falta de escrituração regular e/ou de irregularidade nas demonstrações financeiras da pessoa jurídica. Ao contrário, a fiscalização evidenciou a existência do livro caixa, cujas informações se mostraram compatíveis com aquelas prestadas na DIPJ retificadora, entregue durante a ação fiscal. Nesse sentido, confira-se, mais uma vez, excerto do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal:

Constatamos, com base nos lançamentos contábeis escriturados no Livro Caixa apresentado pelo sujeito passivo, e esclarecimentos constantes da correspondência datada de 20/12/10, que a receita efetivamente auferida pelo mesmo no ano-calendário 2007 corresponde aos valores informados na DIPJ retificadora entregue à RFB em 27/10/10.

Esclareça-se à impugnante que o mero inadimplemento da obrigação tributária principal é caracterizado quando a contribuinte cumpre o seu dever instrumental de entrega da declaração, devidamente preenchida com todos os dados de escrituração obrigatória, mas deixa de satisfazer a extinção do crédito tributário dela decorrente, não sendo esta a hipótese do presente caso.

Não se olvida que a declaração retificadora substitui integralmente a original. Porém, a retificação da declaração, durante a ação fiscal, para inclusão dos rendimentos omitidos, justifica a exigência nos autos de infração lavrados dos tributos e contribuições devidos, diante do afastamento da espontaneidade, conforme já esclarecido neste voto.

Lavrado o Auto principal, devem também ser lavrados os Autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN, devendo as exigências reflexas seguirem a mesma orientação decisória daquela da qual decorrem.

[...]

Registre-se não ter havido a inclusão de outras receitas na base de cálculo das contribuições em comento, à medida que a fiscalização tomou como base para o lançamento os valores de receitas de prestação de serviço informados na DIPJ retificadora, entregue durante a ação fiscal. Desse modo, perde objeto as

razões de defesa tomadas pela impugnante, acerca do conceito de faturamento utilizado como base de cálculo das contribuições.

Porém, nota-se que as exigências do Pis e da Cofins foram feitas para os fatos geradores de 31/03, 30/06, 30/09 e 31/12, considerando-se as contribuições devidas ao longo de cada trimestre, ao invés de se utilizar o fato gerador mensal, como correto seria, o que merece a devida retificação, para ajustar a base de cálculo aos valores de receitas mensais correspondentes, apenas, aos fatos geradores de 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003 e 31/12/2003, únicos períodos para os quais foi efetivamente formalizada a exigência das contribuições em estudo.

Considerando que a fiscalização deixou de relacionar as bases de cálculo mensais no lançamento, adotam-se para os PA 31/03/07, 30/06/07, 30/09/07 e 31/12/07, os valores dos débitos de Pis e Cofins confessados na DCTF retificadora de fls. 135/152, entregue no curso da ação fiscal.

DCTF retificadora		
mês	Pis	Cofins
mar/07	1.438,09	6.637,34
jun/07	732,09	3.378,90
set/07	1.017,09	4.694,28
dez/07	743,48	3.431,41

Em consequência, retifica-se o lançamento relativo às referidas contribuições para manter a exigência somente em relação aos períodos e valores acima apontados.

Acerca da multa aplicada, alegam os impugnantes, genericamente, que merece revisão, por força da alteração promovida pelo art. 26 da Lei nº 11.941, de 2009, a qual modificou a sistemática de multas, créditos e lista de sanções aos contribuintes da Previdência Social, cujas medidas equipararam procedimentos previdenciários aos demais tributos federais.

Equivocado é o entendimento da contribuinte, pois o citado art. 26 da Lei nº 11.941, de 2009, também acrescentou o art. 35ª na Lei nº 8.212, de 1991, deixando expresso que, nos casos de lançamento de ofício relativo às contribuições previdenciárias, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Confira-se:

“Lei nº 11.941, de 2009:

“Art. 26. A Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

"Art. 35A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996."

(...)."

E a exigência da multa de ofício foi fundamentada no referido art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cuja redação original é a seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I – juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

(...).

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Vide Medida Provisória nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007) a) prestar esclarecimentos; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

(...).”(negrejou-se)

A Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, conferiu nova redação ao dispositivo, nos seguintes termos:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo

sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea “a” pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...).”

A nova redação conferida ao dispositivo legal não modificou os percentuais da penalidade a serem aplicados, apenas promovendo o deslocamento da hipótese

Demais disso, à época do fato gerador aqui em discussão (2007), ainda vigia a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, o qual, para fins de qualificar a penalidade aplicada, considera genericamente como fraude qualquer um dos conceitos definidos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste **doloso** entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”(negrejouse)

Advirta-se que o intuito de fraude se evidencia pelo procedimento reiterado da autuada, nos trimestres do ano-calendário, em intentar impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, das dimensões do fato gerador da obrigação tributária, mediante entrega da DIPJ e das DCTF zeradas, ou seja, com omissão das receitas e dos tributos devidos.

Quando confirmada a regularidade da escrituração contábil levada a efeito, a apresentação de declaração com informação de valores zerados, cumulada com a falta de recolhimento dos tributos e contribuições incidentes sobre os rendimentos auferidos, evidencia a intenção de se ocultar da Administração a real dimensão dos fatos geradores das obrigações tributárias, à medida que se subtrai do Fisco o conhecimento das receitas obtidas no exercício da atividade regularmente desenvolvida, mormente quando a pessoa jurídica assume o risco de somente vir a proceder uma conciliação dos dados de sua escrituração com aqueles declarados, quando já iniciado procedimento de auditoria.

Presente, portanto, o elemento subjetivo do dolo, ensejando a manutenção da penalidade qualificada.

Quanto à Multa Regulamentar aplicada, consigne-se que o dever instrumental da manutenção dos arquivos magnéticos pela pessoa jurídica é obrigação acessória, instituída no interesse da fiscalização dos tributos.

E não é por demais relembrar que a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária, nos exatos termos do art. 113, § 3º, do Código Tributário Nacional (CTN), aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

O fato gerador dessa obrigação principal (penalidade) é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

A Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, que instituiu o dever instrumental de manutenção dos arquivos magnéticos, assim disciplinou a imposição da penalidade a essa obrigação vinculada:

“Art. 11. As pessoas jurídicas que, de acordo com o balanço encerrado em relação ao período-base imediatamente anterior, possuírem patrimônio líquido superior a Cr\$ 250.000.000,00 e utilizarem sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal ficarão obrigadas, a partir do período-base de 1991, a manter, em meio magnético ou assemelhado, à disposição do Departamento da Receita Federal, os respectivos arquivos e sistemas durante o prazo de cinco anos.

§ 1º O valor referido neste artigo será reajustado, anualmente, com base no coeficiente de atualização das demonstrações financeiras a que se refere a Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991.

§ 2º O Departamento da Receita Federal poderá expedir os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos e sistemas deverão ser apresentados.

Art. 12. A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I- multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II- multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas;

III- multa equivalente a Cr\$ 30.000,00, por dia de atraso, até o máximo de trinta dias, aos que não cumprirem o prazo estabelecido pelo Departamento da Receita Federal ou diretamente pelo Auditor-Fiscal, para apresentação dos arquivos e sistemas.

Parágrafo único. O prazo de apresentação de que trata o inciso III deste artigo será de, no mínimo, vinte dias, que poderá ser prorrogado por igual período pela autoridade solicitante, em despacho fundamentado, atendendo a requerimento circunstanciado e por escrito da pessoa jurídica.”(negrejou-se)

Como visto, o fato gerador da multa é o próprio não atendimento ao prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas solicitados e ocorre exatamente no momento em que inadimplida referida prestação.

Continuando, registre-se que referida hipótese de incidência permaneceu inalterada, mesmo quando das modificações introduzidas na Lei nº 8.218, de 1991, por meio da Medida Provisória nº 2.15835, de 24 de agosto de 2001, que veio tratar de outros aspectos materiais da obrigação tributária assim surgida. Veja-se abaixo, conforme a nova redação dos artigos 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991:

“Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no caput deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica.

§ 2º Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

§ 3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados.

§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal. (destacou-se o texto sob interesse).

Art. 12 A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I – multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II – multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período;

III – multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas.

Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas.”(destaques acrescidos)

Conforme previsto no § 3º do art. 11 da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória nº 2.15835, de 24 de agosto de 2001, acima transcrito, foram regularmente expedidos, pela Secretaria da Receita Federal, os atos necessários para estabelecer a forma em que os arquivos digitais devam ser apresentados, conforme Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001 e Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15, de 23 de outubro de 2001.

No presente caso, a fiscalização intimou reiteradamente a empresa a apresentar os arquivos magnéticos, conforme descrito no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, não logrando obtê-los até o final da auditoria.

Nesse contexto, impõe-se a manutenção da penalidade aplicada.

No que concerne às alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade, esclareça-se que, por estarem devidamente fundamentadas as exigências em normas validamente editadas, não cabe a este órgão administrativo perquirir de sua constitucionalidade, dado este controle não ser da alçada dos órgãos administrativos, mas sim, exclusivamente, do Poder Judiciário, nos termos do art. 102, incisos I, “a” e III, “b” e § 1º da Constituição Federal.

[...]

Nesse sentido, foi editada Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), dispondo, in verbis:

“Súmula CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Aprecia-se, a seguir, a questão da sujeição passiva solidária.

O Código Tributário Nacional - CTN, aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, reconhece a existência de duas possíveis entidades pessoais no pólo passivo de qualquer relação jurídica tributária, quais sejam: o contribuinte e o responsável (art. 121, parágrafo único).

Desta forma, somente pode ser sujeito passivo a pessoa que tenha relação direta e pessoal com o fato gerador – hipótese em que a pessoa é contribuinte, ou a pessoa que não seja o contribuinte, mas tenha necessariamente algum tipo de vínculo com o fato gerador – hipótese prescrita no art. 128 do CTN para a figura do responsável.

[...]

*O lançamento procedimento administrativo de constituição do crédito tributário, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, **identificação do sujeito passivo** e, se for o caso, proposição da penalidade aplicável, conforme definição do art. 142 do CTN – verte em linguagem competente a relação jurídico-tributária entre o Estado e o sujeito passivo obrigado a satisfazer a pretensão estatal tributária.*

[...]

Ainda, impõe-se aclarar a hipótese de responsabilidade tributária tratada nos arts. 124 e 135 do CTN:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II – as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.”(negrejou-se)

.....

*Art. 135. São **pessoalmente** responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de **atos praticados com** excesso de poderes ou **infração de lei**, contrato social ou estatutos:*

I- as pessoas referidas no artigo anterior;

II- os mandatários, prepostos e empregados;

III- os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.” (negrejou-se)

Como visto, são solidárias, nos termos do art. 124, II, do CTN, as pessoas expressamente designadas por lei, sendo que o próprio Código Tributário (norma com status de lei complementar) atribui a responsabilidade pessoal pelo crédito tributário aos diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica, bem como aos mandatários, prepostos e empregados, quando resultante de atos praticados com excesso de poder, infração de lei, contrato social ou estatuto (art. 135, II e III), ou seja, mediante ato abusivo, assim considerado a conduta dolosa ou culposa praticada.

[...]

A respeito da necessidade de presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige, tão só, a presença de “infração de lei” (= ato ilícito), a qual, pela Teoria Geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso (não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa).

Logo, se a lei e a jurisprudência não separaram as hipóteses de culpa em sentido estrito e dolo, tanto um quanto outro elemento subjetivo satisfaz a hipótese do art. 135 do CTN. Em verdade, o Direito Tributário preocupa-se com a externalização de atos e fatos, não possuindo espaço para a persecução do dolo; basta a culpa.

[...]

De se concluir, de todo exposto, que também a responsabilidade pessoal tratada no art. 135, II e III, do CTN é de natureza solidária, competindo aos

diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica, seus mandatários ou prepostos, demonstrarem que não agiram com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder, conforme precedentes que ensejaram a Súmula 435 do STJ.

[...]

In casu, a autuada, parte contrária aos interesses do Fisco, reconheceu, expressamente, que prestou informações incorretas à Receita Federal, sem lograr comprovar a retificação espontânea das declarações, antes do início da ação fiscal.

De se concluir que a autuada apresentou as declarações com informações falsas, reconhecendo a reiterada e vultosa omissão de receita, promovendo a retificação das declarações somente quando interpelada pela fiscalização, ou seja, quando não mais existia a espontaneidade.

[...]

Por outro lado, equivocado é o entendimento de que a responsabilidade só é estendida aos administradores ou sócios no caso da desconconsideração da personalidade jurídica, pois, como visto, a sujeição passiva dos sócios administradores já se encontrava regulada no art. 135, III, do CTN, relativamente às hipóteses nele previstas.

Demais disso, a desconconsideração da personalidade jurídica acontece em situações jurídicas nas quais há uma responsabilidade obrigacional da pessoa jurídica e, em razão de ter havido “abuso da personalidade jurídica”, o Direito autoriza desconsiderá-la para responsabilizar sucessivamente os agentes pelos atos da pessoa jurídica que ensejaram a relação obrigacional, normalmente os sócios e/ou administradores, subsidiariamente, em caso de insolvência da pessoa jurídica, não sendo esta a hipótese dos presentes autos.

[...]

Portanto, nada há de se reparar quanto à sujeição passiva solidária.

Por todo exposto, VOTO no sentido de JULGAR PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, MANTER EM PARTE a exigência do Pis e da Cofins e MANTER INTEGRALMENTE a exigência do IRPJ, da CSLL e da Multa Regulamentar, nos termos do demonstrativo abaixo.

[...]

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada em 27 de setembro de 2013 da decisão recorrida, a Interessada apresentou recurso voluntário em 14 de outubro de 2013, onde, em essência, repete os argumentos da Impugnação, acrescentando algumas colocações, tais como, a preclusão do presente processo administrativo, art.212 do CTN e contesta o procedimento adotado na decisão recorrida de manter as exigências de PIS e COFINS correspondentes aos fatos geradores de 31/03, 30/06, 30/09 e 31/12, de 2013.

Em seu relato final:

Finalmente, evitando a exaustiva e desnecessária repetição, a recorrente reitera suas teses contidas na impugnação ofertada de fls. , para que seja declarado nulo o auto de infração a saber:

- Pela inconstitucionalidade do caráter confiscatório da multa aplicada, quer seja pelo erro na aplicação da penalidade, quer seja pela não aplicação do disposto no art. 26 da Lei 11.941/09;

- pela ilegalidade ocorrida na apuração dos créditos tributários do PIS e COFINS na presente autuação, onde não foi utilizada a base de cálculo definida pelo E. STF, o qual determinou que tais contribuições devem ser recolhidas somente sobre o faturamento equivalente à venda de mercadorias e prestação de serviços, excluindo receitas não operacionais, bem como pela revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98;

- pelo cerceamento de defesa ante o indeferimento de produção de prova pericial;

- pela ilegalidade da sujeição passiva solidária imputada, na exigência tributária de que trata o processo administrativo fiscal n.º 13896.720617/2011-11.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS

Responsável solidário Fabio Augusto Garcia

Responsável Solidário Mayra Jeane Sainttine G Garcia

Cientificados em 17 de setembro de 2013 da decisão recorrida, apresentaram recurso voluntário em 14 de outubro de 2013, peça idêntica ao recurso da Contribuinte.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade dos recursos voluntários, deles conheço.

Conforme relatoriado, cientificados da decisão do acórdão da DRJ, a Contribuinte e os Responsáveis Solidários interpõem recursos voluntários idênticos, no quais repetem, em sua essência, a argumentação apresentada nas Impugnações, ora transcritas na decisão recorrida, então apreciadas por aquela instância.

Em assim sendo, me permito de se utilizar a faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 3º do art.57 do Regimento Interno do CARF:

Art.57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

Parágrafo 1º. A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

2 A exigência do Parágrafo 1º. pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n. 329, 2017).

Na apreciação da questão, o acórdão recorrido mostrou-se sólido em suas conclusões e encontra-se adequadamente fundamentado. Portanto, **adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida, transcrita neste relatório**, pelos seus próprios fundamentos, com uma exceção apenas que a seguir demonstro, devendo-se ser feita uma retificação na conclusão da decisão recorrida.

Antes, entretanto, acrescento apenas, naquilo que já foi devidamente impugnado, fundamentado pela decisão recorrida, as seguintes súmulas deste Colegiado:

Súmula CARF de nº 11 (súmula vinculante para toda a administração tributária federal, em razão da ordem ministerial constante da Portaria MF nº 277/2018)

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Súmula CARF de nº 33 (súmula vinculante para toda a administração tributária federal, em razão da ordem ministerial constante da Portaria MF nº 277/2018)

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Súmula CARF de nº 71 (súmula vinculante para toda a administração tributária federal, em razão da ordem ministerial constante da Portaria MF nº 277/2018)

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.

Súmula CARF de nº 171 (súmula vinculante para toda a administração tributária federal, em razão da ordem ministerial constante da Portaria MF nº 12.975/2021)

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Com relação à questão dos lançamentos de PIS e de COFINS, apurados **trimestralmente** nos autos de infração, ora retificados pela decisão recorrida, a qual, entretanto,

acatou os valores declarados em DCTF retificadora, relativos aos fatos geradores mensais de março, junho, setembro e dezembro de 2007, resta dizer que não cabe tal solução adotada, uma vez que os lançamentos destas contribuições foram apurados utilizando-se de **base de cálculo** equivocada, em períodos **trimestrais**, em desacordo com o art.142 do CTN.

Conclusão

É o voto, rejeitar as preliminares de nulidade dos lançamentos e, quanto ao mérito, dar provimento parcial aos recursos voluntários tão somente para cancelar as exigências tributárias remanescentes de PIS e de COFINS.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano